

**PENGENAAN BEA PEROLEHAN HAK ATAS TANAH DAN BANGUNAN
TERHADAP HIBAH WASIAT PASCA PEMBERLAKUAN
UNDANG-UNDANG NOMOR 28 TAHUN 2009 TENTANG
PAJAK DAERAH DAN RETRIBUSI DAERAH**

DWI SARTIKA PARAMYTA

ABSTRACT

Under Law No. 28/2009 on PDRD (Regional Retribution and Tax), BPHTB (fees for acquisition of land and building rights) becomes state and local tax. It have the uncertainty of the payable tax is because Article 90, paragraph (1) point d of Law No. 28/2009 does not specify the will certificate, bequest certificate, or the deed of grant made by PPAT; it is the determinant of the payable BPHTB. The uncertainty of the amount of payable tax is related to Article 95, paragraph 4 which does not implicitly specify Perda (Regional Regulation) in regulating the reduction of BPHTB to bequest.

It is recommended that article 90, paragraph (1), point d of Law No. 28/2009 on PDRD which regulates the payable BPHTB, states that the bequest should be revised to be the date it is made and signed of the deed of acquisition of land and building rights. Meanwhile, Article 95, paragraph 4 on reducing tax in certain area (including BPHTB), which can be regulated by Perda on state and local tax, should comply with legal provisions by eliminating Article 95, paragraph (4) and amended it to Article 95, paragraph (3).

Keywords: Tax, Right Acquisition, Land and Building, Bequest

I. Pendahuluan

Pemberlakuan Undang – undang Nomor 28 tahun 2009 membagi pajak daerah menjadi 5 (lima) jenis pajak provinsi dan 11 (sebelas) pajak kabupaten/kota. Terdapat penambahan yaitu Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan. Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan adalah pajak atas perolehan hak atas tanah dan/atau bangunan.¹ Perolehan Hak atas Tanah dan/atau Bangunan adalah perbuatan atau peristiwa hukum yang mengakibatkan diperolehnya hak atas tanah dan/atau bangunan oleh orang pribadi atau Badan.² Hak atas Tanah dan/atau Bangunan adalah hak atas tanah, termasuk hak pengelolaan, beserta bangunan di atasnya, sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang di bidang pertanahan dan bangunan.³

¹ Iwan Mulyana, *Panduan Pelaksanaan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB,) sesuai dengan Undang-Undang Nomor :28 Tahun 2009*, (Jakarta: Mitra Wacana Media,2010),hal. 7.

² Pasal 1 ayat 41 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.

³ Pasal 1 ayat 43 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.

Perolehan hak atas tanah dan bangunan dapat terjadi melalui perbuatan hukum atau peristiwa hukum. Perolehan hak atas tanah dan bangunan yang terjadi akibat hibah wasiat dikelompokkan kepada perolehan hak sebagai akibat adanya peristiwa hukum. Undang-Undang Nomor 28 tahun 2009 bahwa hibah wasiat adalah suatu penetapan wasiat yang khusus mengenai pemberian hak atas tanah dan atau bangunan kepada orang pribadi atau badan hukum tertentu, yang berlaku setelah pemberi hibah wasiat meninggal dunia.⁴

Menurut Pasal 957 Kitab Undang-Undang Hukum Perdata, Hibah Wasiat adalah suatu penetapan wasiat yang khusus, dengan mana si yang mewariskan kepada seorang atau lebih memberikan beberapa barang-barangnya dari suatu jenis tertentu, seperti misalnya segala barang-barangnya bergerak atau tak bergerak, atau memberikan hak pakai hasil atas seluruh atau sebagian harta peninggalannya.⁵ Suatu testament atau surat wasiat adalah suatu akta yang memuat pernyataan seseorang tentang apa yang dikehendaki agar terjadi setelah ia meninggal dunia dan yang olehnya dapat dicabut kembali.⁶ Suatu wasiat, baik seluruhnya maupun sebagian, tidak boleh dicabut, kecuali dengan wasiat yang lebih kemudian, atau dengan suatu akta notaris yang khusus, yang mengandung pernyataan pewaris tentang pencabutan seluruhnya atau sebagian wasiat yang dulu.⁷

Penerima *legaat* disebut *legataris*. Legataris bukan ahli waris *testamentair*, karena *legataris* tidak mempunyai hak untuk menggantikan pewaris, tetapi ia mempunyai hak menagih pada para ahli waris agar legaat dilaksanakan.⁸ Menurut *Heersende Leer* melihat legaat sebagai suatu hak *persoonlijk*, artinya bahwa dengan meninggalnya si pewaris maka legataris tidak menjadi pemilik dari barang yang olehnya di legatee, melainkan hanya menjadi kreditur terhadap para ahli waris. Dengan kata lain legaat bukan suatu cara untuk memperoleh hak milik (*niet een wijze van eigendosverkrjging*). Atas dasar legaat maka para ahli waris harus menyerahkan barang tertentu itu pada legataris, dengan cara penyerahan atau balik nama.⁹

Selama menjadi pajak pusat, Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan diatur dalam Undang-Undang Nomor 20 tahun 2000 tentang Bea perolehan hak atas tanah dan bangunan. Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan yang terhutang atas perolehan hak karena waris dan hibah wasiat adalah 50 % (lima

⁴ Iwan Mulyana, *Op.Cit*, hal.27.

⁵ R. Subekti, R. Tjitrosudibio, Kitab Undang-Undang Hukum Perdata, dengan tambahan Undang-Undang Agraria dan Undang-Undang Pekawinan, (Jakarta: PT. Pradnya Paramita, 1985), hal. 232

⁶ Pasal 875 Kitab Undang-Undang Hukum Perdata

⁷ Pasal 992 Kitab Undang-Undang Hukum Perdata

⁸ Effendi Perangin, *Hukum Waris*, (Jakarta :PT. RajaGrafindo Persada, 2008), hal.78.

⁹ Hartono Soerjopatiknjo, *Hukum Waris Testamentair*, (Yogyakarta: Andi Offset, 1984), hal.241.

puluh persen) dari Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan yang seharusnya terutang.¹⁰ Ketentuan ini tidak diatur secara tegas dalam Undang-Undang 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah dan peraturan pelaksanaannya. Pasal 95 ayat (4) huruf a Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 mengamanatkan kepada daerah bahwa Peraturan Daerah tentang pajak dapat juga mengatur ketentuan mengenai pemberian pengurangan, keringanan dan pembebasan dalam hal-hal tertentu atas pokok pajak dan/atau sanksinya. Ketentuan tersebut memberikan penafsiran yang berbeda disetiap daerah sehingga dapat saja satu daerah menetapkan Peraturan Daerah dengan memberikan pengurangan atau tidak memberikan pengurangan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan.

Selain itu dalam pasal 9 ayat (1) huruf i Undang-Undang Nomor 20 tahun 2000 tentang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan bahwa saat terutang pajak atas perolehan hak atas tanah dan atau bangunan karena hibah wasiat adalah sejak tanggal yang bersangkutan mendaftarkan peralihan haknya ke kantor pertanahan kabupaten/kota. Pajak terutang harus dilunasi pada saat terjadinya perolehan hak, dengan kata lain saat terutang Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan adalah merupakan saat untuk wajib membayar pajak.¹¹

Saat terutang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan untuk hibah wasiat adalah sejak tanggal dibuat dan ditandatangani akta.¹² Dalam proses hibah wasiat, akta yang dibuat yaitu lebih dari satu akta, antara lain akta wasiat yang berisikan hibah wasiat, akta penyerahan *legaat* dan akta hibah yang menggunakan blanko Pejabat Pembuat Akta Tanah. Tidak ada penjelasan mengenai akta yang dimaksud dalam pasal 90 ayat (1) huruf d Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 baik dari penjelasan Undang-Undang tersebut maupun Peraturan Pemerintah Nomor 91 Tahun 2010 tentang Jenis Pajak Daerah Yang Dipungut Berdasarkan Penetapan Kepala Daerah atau Dibayar Sendiri oleh Wajib Pajak yang merupakan peraturan pelaksana Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009.

Pasal 90 ayat (2) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 mengatur bahwa pajak yang terutang harus dilunasi pada saat terjadinya perolehan hak. Ketentuan pasal lain yaitu pasal 91 ayat (1) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 yang mengatur tentang syarat bahwa Pejabat Pembuat Akta Tanah/Notaris hanya dapat menandatangani akta pemindahan hak atas tanah dan/atau bangunan apabila wajib pajak telah menyerahkan bukti pembayaran pajak. Pada umumnya akta yang dikenakan pajak karena peralihan hak atas tanah dan/atau bangunan adalah akta yang dibuat oleh Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) seperti akta jual-beli, tukar menukar, akta hibah dan Akta Pembagian Hak Bersama (APHB). Sedangkan akta wasiat yang berisikan hibah wasiat yang disebutkan dalam pasal

¹⁰Mariot Pahala Siahaan, *Kompilasi Peraturan Bidang BPHTB, Panduan dalam penyusunan aturan pelaksana Peraturan Daerah tentang BPHTB*, (Graha Ilmu : Yogyakarta), hal.30.

¹¹ Diana Sari, *Konsep dasar Perpajakan*, (Refika Aditama:Bandung,2013),hal. 158.

¹² Pasal 90 ayat 1 huruf d Undang-Undang nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.

90 ayat (1) huruf d Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 yang dibuat oleh Notaris bukan merupakan akta peralihan, karena ketika akta tersebut dibuat dan ditandatangani belum terjadi peralihan hak, terutama sewaktu-waktu wasiat dapat dirubah jika pembuat wasiat masih hidup atau batal demi hukum karena alasan-alasan tertentu yang mengakibatkan akta wasiat yang berisikan hibah wasiat belum tentu dapat dilaksanakan.

Penentuan saat terhutang Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan terhadap hibah wasiat dapat memberikan makna ganda. Hal tersebut dapat menciptakan tidak adanya kepastian hukum dalam pemungutan Bea perolehan Hak Atas tanah dan Bangunan terhadap hibah wasiat dikarenakan ketidakjelasan dalam pengaturan saat terhutang. Kepastian hukum dalam penentuan saat terhutang sangat diperlukan dalam pemungutan Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan baik untuk wajib pajak sendiri yaitu penerima Hibah wasiat maupun bagi para Pejabat Pembuat Akta Tanah/Notaris dalam menjalankan proses Hibah wasiat.

Berangkat dari uraian-uraian peneliti tersebut di atas maka peneliti melakukan penelitian dengan judul “Pengenaaan Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan terhadap hibah wasiat pasca pemberlakuan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.”

Perumusan masalah penelitian ini adalah :

1. Kapanlah penentuan lahirnya hak atas tanah dan bangunan pada hibah wasiat yang dapat dikenakan Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan ?
2. Bagaimana pengenaan Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan atas Hibah Wasiat menurut Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah ?
3. Bagaimana asas kepastian hukum dalam pengenaan Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan terhadap hibah wasiat pasca pemberlakuan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah ?

Sesuai dengan perumusan masalah tersebut di atas maka tujuan penelitian ini ialah:

1. Untuk mengetahui mengenai lahirnya hak atas tanah dan bangunan pada hibah wasiat yang dapat dikenakan Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan terhadap Hibah wasiat.
2. Untuk mengetahui pengenaan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah mengenai Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan atas Hibah wasiat.
3. Untuk mengetahui mengenai asas kepastian hukum pengenaan Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan terhadap hibah wasiat pasca pemberlakuan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.

II. Metode Penelitian.

Jenis penelitian yang digunakan adalah penelitian hukum normatif (*yuridis normatif*) atau disebut juga penelitian hukum doktrinal yaitu penelitian hukum yang menggunakan sumber data sekunder atau data yang diperoleh melalui bahan-bahan pustaka dengan meneliti sumber – sumber bacaan yang relevan dengan tema penelitian, meliputi penelitian terhadap azas-azas hukum, sumber-sumber

hukum, teori hukum, buku-buku, peraturan perundang-undangan yang bersifat teoritis ilmiah serta dapat menganalisa permasalahan yang dibahas.¹³

Sumber data dalam penelitian ini adalah data sekunder yang diperoleh dari bahan penelitian yang berupa bahan-bahan hukum, yang terdiri dari bahan hukum primer, bahan hukum sekunder, dan bahan hukum tersier atau bahan non hukum. Sumber-sumber data penelitian hukum dapat dibedakan menjadi sumber-sumber penelitian yang berupa bahan-bahan hukum primer dan bahan-bahan hukum sekunder serta bahan-bahan hukum tersier.¹⁴

Penelitian ini didukung dengan data penunjang melalui wawancara dengan informan dari pihak-pihak yang terkait dengan penelitian ini yaitu Notaris dan PPAT wilayah kerja Kota Medan, Kantor Pertanahan Kota Medan dan Kantor Dinas Pendapatan Kota Medan.

III. Hasil Penelitian dan Pembahasan.

Dalam Undang-Undang Nomor 28 tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah mengatur bahwa perolehan hak atas tanah dan bangunan dikarenakan Hibah Wasiat maka akan dikenakan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan. Tarif bea perolehan hak atas tanah dan bangunan ditetapkan paling tinggi sebesar 5% (lima persen), yang ditetapkan dengan peraturan daerah. Dasar pengenaan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan adalah Nilai Perolehan Objek Pajak (NPOP).

Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah yang merupakan produk hukum seharusnya dapat memberikan kepastian hukum. Asas kepastian hukum menurut Fuller ada delapan asas yang harus dipenuhi oleh hukum yang apabila tidak terpenuhi gagallah hukum disebut sebagai hukum, delapan asas tersebut adalah sebagai berikut :¹⁵

- a. Suatu sistem hukum yang terdiri dari peraturan-peraturan, tidak berdasarkan putusan-putusan sesaat untuk hal-hal tertentu;
- b. Peraturan tersebut diumumkan kepada publik
- c. Tidak surut karena akan merusak integritas sistem.
- d. Dibuat dalam rumusan yang dimengerti oleh umum
- e. Tidak boleh ada peraturan yang saling bertentangan
- f. Tidak boleh menuntun suatu tindakan yang melebihi apa yang bisa dilakukan.
- g. Tidak boleh sering berubah-ubah.
- h. Harus ada kesesuaian antara peraturan dan pelaksanaan sehari-hari.

Kepastian hukum yang sesungguhnya memang harus lebih berdimensi yuridis oleh karena itu kepastian hukum sebagai kemungkinan bahwa dalam situasi tertentu mensyaratkan sebagai berikut :¹⁶

¹³ Muslan Abdurrahman, *Sosiologi dan Metode Penelitian Hukum*, (Malang : UMM Press, 2009),hal.127.

¹⁴ Peter Mahmud Marzuki, *Penelitian Hukum*,(Jakarta: Kencana, 2009), hal.141

¹⁵ Rini Sulistiyaningsih, *Penerapan asas kepastian hukum dalam pemungutan bea perolehan hak atas tanah dan bangunan di kabupaten Boyolali*,(Tesis Magister Kenotariatan, Universitas Gadjah Mada, 2013) hal. 11

¹⁶ *Ibid.*

- a) Tersedia aturan-aturan hukum yang jelas dan jernih, konsisten dan mudah diperoleh (*accessible*) yang diterbitkan oleh kekuasaan negara.
- b) Bahwa instansi-instansi negara (pemerintah) menerapkan aturan-aturan hukum tersebut secara konsisten dan juga tunduk dan taat kepadanya;
- c) Bahwa mayoritas warga pada prinsipnya menyetujui muatan isi dan karena itu menyesuaikan perilaku mereka terhadap aturan-aturan tersebut
- d) Bahwa hakim-hakim (peradilan) yang mandiri dan tidak berpihak menerapkan aturan-aturan hukum tersebut secara konsisten sewaktu mereka menyelesaikan sengketa hukum dan
- e) Bahwa keputusan pengadilan secara konkrit harus dilaksanakan.

Kepastian hukum dalam hukum perdata lain dari kepastian hukum dalam hukum publik. Hukum perdata memberi peluang kepada para pihak untuk mengatur sendiri hubungan antara mereka sehingga mereka sendiri wajib mengusahakan kepastian hukum diantara mereka. Lain halnya dengan hukum publik cq. Hukum pajak yang merupakan wajib dipatuhi oleh umum atau semua orang, sehingga ketentuan Undang-Undang harus jelas dan tegas dan tidak memberikan peluang kepada siapapun untuk memberikan penafsiran lain dari kehendak pembuat Undang-Undang (pemerintah).¹⁷

Asas kepastian hukum dalam perpajakan terdapat dalam asas-asas yang melandasi pemungutan pajak. Adam Smith (1723-1790) dalam buku *An Inquiry into the Nature and causes of the wealth of Nations* menyatakan pemungutan pajak didasarkan pada empat asas atau yang dikenal the *four maxim* yaitu :¹⁸

- a. *Equality* (asas keseimbangan dengan kemampuan).
Prinsip keadilan menekankan pada pemungutan pajak harus bersifat adil dan merata. Beban pajak harus disesuaikan dengan kemampuan dan penghasilan wajib pajak. Pengenaan pajak kepada orang pribadi yang harus sebanding dengan kemampuan membayar pajak (*ability to pay*) dan sesuai dengan manfaat yang diterima. Jumlah nominal pajak yang dikenakan dan harus dibayar oleh golongan masyarakat yang berpenghasilan rendah harus lebih kecil dari golongan masyarakat yang berpenghasilan lebih tinggi. Negara tidak boleh bertindak diskriminatif terhadap wajib pajak. Dalam prinsip keadilan ini, pajak diharapkan dapat menjadi alat distribusi pendapatan secara lebih *fair* dan mengurangi kesenjangan pendapatan.
- b. *Certainty*.
Pemungutan pajak terhadap masyarakat wajib pajak harus berdasarkan peraturan perundang-undangan. Prinsip kepastian bertujuan untuk menghindari kesewenang-wenangan dalam penetapan pajak. Prinsip kepastian dimaksudkan agar pada pelaksanaan pemungutan pajak tidak terjadi *distorsi*

¹⁷ Rochmat Soemitro, *Asas-asas Hukum Perpajakan*, (Jakarta: Badan Pembinaan Hukum Nasional Departemen Kehakiman, 1991), hal. 16

¹⁸ Imam Soebechi, *Judicial Review, Perda Pajak dan Retribusi Daerah*, (Jakarta: Sinar Grafika, 2011), hal. 114-116

berupa kesalahan yang disengaja (penyelewengan) atau yang tidak disengaja akibat kekurangan pahaman. Pajak yang harus dibayar oleh seseorang harus terang (*certain*) dan tidak mengenal kompromi (*not arbitrary*). Kepastian hukum yang penting diperhatikan adalah mengenai subjek pajak, besarnya pajak, dan ketentuan mengenai waktu pembayaran.

- c. *Convenience* (asas pemungutan pajak yang tepat waktu atau asas kesenangan).

Pembayaran pajak yang dikenakan kepada wajib pajak harus disesuaikan dengan saat-saat yang tidak menyulitkan misalnya saat wajib pajak memperoleh penghasilan. Sistem pemungutan demikian dikenal dengan *pay as you can*. Teknik pemungutan pajak demikian juga dikenal dengan *convenience of payment*. Prinsip kenyamanan mengarisbawahi pentingnya menciptakan kondisi yang menyenangkan bagi wajib pajak agar dengan sukarela bersedia memenuhi kewajiban-kewajibannya. Dengan kata lain sebisa mungkin dihindarkan adanya unsur-unsur menekan atau kekerasan. Kenyamanan wajib pajak dapat diberikan dengan bentuk layanan prima. Prosedur pembayaran pajak atau menjadi wajib pajak harus dibuat semudah mungkin.

- d. *Efficiency*.

Dalam sistem perpajakan, aspek penting yang perlu diperhatikan adalah biaya pemungutan diharapkan seminim mungkin. Prinsip ekonomi menegaskan pentingnya perbandingan antara biaya dengan hasil yang efisien. Upaya-upaya penarikan pajak harus disertai dengan kegiatan yang meminimalkan biaya pemungutan atau biaya-biaya lain yang dapat mengurangi penerimaan bersih negara. Biaya pemungutan juga tidak layak dibebankan kepada wajib pajak. Mereka sedapat mungkin tidak dikenakan biaya-biaya lain diluar kewajiban pajak murni. Sehingga tujuan penggunaan pajak untuk pembiayaan pengeluaran publik lebih mudah tercapai.

A. Kepastian hukum saat terutang Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bagunan terhadap Hibah Wasiat

Ditinjau dari segi hukum, pajak merupakan suatu perikatan, akan tetapi perikatan pajak berbeda dengan perikatan perdata. Dalam perikatan perdata, timbulnya perikatan dapat terjadi karena perjanjian dan dapat pula dengan Undang-Undang, sementara perikatan pajak adalah perikatan yang timbul karena Undang-Undang. Perikatan perdata dilingkupi oleh hukum *private* yang mengatur hubungan-hubungan hukum dari subjek-subjek yang sederajat. Untuk perikatan pajak dilingkupi oleh hukum publik dimana salah satu pihaknya adalah negara yang mempunyai kewenangan untuk memaksa. Hal yang penting untuk diperhatikan dalam kaitan ini antara lain mengenai saat timbulnya utang pajak itu sendiri.¹⁹

Menurut Rochmat Soemitro, utang pajak adalah utang yang timbul secara khusus karena negara (kreditur) terikat dan tidak dapat memilih secara bebas siapa yang akan dijadikan debiturnya, seperti hukum perdata. Hal ini terjadi mengingat utang pajak lahir karena Undang-Undang.²⁰

¹⁹ Y.Sri Pudyatmoko, *Pengantar Hukum Pajak*, (Yogyakarta:ANDI,2004), hal 64

²⁰ Rochmat Soemitro, *Asas dan Dasar Perpajakan*,(Bandung:PT.Erscs, 1991), hal.2

Mengenai cara dan saat lahirnya utang pajak dikenal adanya dua ajaran, yakni :²¹

1. Utang pajak menurut ajaran Material.
Utang pajak lahir dengan sendirinya karena pada saat yang ditentukan oleh Undang-Undang sekaligus dipenuhi syarat subjek dan syarat objek. Dengan sendirinya berarti bahwa untuk timbulnya utang pajak itu tidak diperlukan campur tangan atau perbuatan dari pejabat pajak, asal syarat-syarat yang ditentukan oleh Undang-Undang telah dipenuhi.
2. Utang pajak menurut ajaran formal.
Utang pajak timbul karena Undang-Undang pada saat dikeluarkannya Surat Ketetapan Pajak oleh Direktur Jenderal Pajak. Dalam hal ini lahirnya utang pajak terjadi karena Undang-Undang sebagai akibat perbuatan manusia , yakni perbuatan dari aparatur pajak untuk mengeluarkan Surat Ketetapan Pajak. Sehingga selama belum ada Surat Ketetapan Pajak maka belum ada utang pajak dan tidak akan dilakukan penagihan walaupun syarat subyek dan syarat obyek telah dipenuhi secara bersamaan. Melalui ajaran ini lebih mudah bagi wajib pajak untuk mengetahui kapan ia mempunyai utang pajak karena selama belum ada Surat Ketetapan Pajak maka belum ada utang Pajak yang harus mereka bayar.

Pada setiap ketentuan pengenaan atau pemungutan pajak, satu hal yang sangat menentukan untuk dapat dilakukan pemungutan pajak atas suatu objek pajak adalah saat terutang. Pengenaan pajak sangat ditentukan oleh keadaan objek pajak pada suatu saat tertentu sesuai dengan ketentuan Undang-Undang. Hal tersebut yang mendasari besarnya pengenaan pajak yang harus dibayar oleh wajib pajak. Setiap Undang-Undang pajak harus menentukan kapan saat pajak terutang dengan jelas agar tidak menimbulkan sengketa antara wajib pajak dengan fiskus.

Secara umum saat terutang ada lima saat atau waktu yang ditentukan menjadi saat terutang pada Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan, yaitu :

- a. Tanggal dibuat dan ditanda tangani akta.
- b. Tanggal penunjukkan pemenang lelang.
- c. Tanggal didaftarkannya perolehan hak ke kantor pertanahan.
- d. Tanggal keputusan hakim yang mempunyai kekuatan hukum yang tetap.
- e. Tanggal ditandatangani dan diterbitkannya surat keputusan pemberian hak.

Saat yang paling banyak digunakan sebagai saat pajak terutang adalah sejak tanggal dibuat dan ditandatangani akta. Hal ini dapat dimengerti karena sebahagian besar perolehan hak yang terjadi berkaitan dengan atau dibuktikannya dengan adanya akta autentik. Dengan demikian dibuatnya akta maka secara hukum perdata perolehan hak atas tanah dan/atau bangunan dimaksud sudah terjadi, sehingga pada saat itu *taatbestand* muncul.

Hal tersebut dapat dilihat pada saat terutang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan karena Hibah wasiat yang ditentukan bahwa saat terutang

²¹ Y.Sri Pudyatmoko, *ibid*, hal 65-66

adalah tanggal dibuat dan ditandatanganinya akta. Tidak terdapat penjelasan mengenai maksud dari tanggal dibuat dan ditanda tangani akta, baik dalam penjelasan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah maupun Peraturan pelaksanaannya yaitu Peraturan Pemerintah Nomor 91 Tahun 2010 tentang Jenis Pajak Daerah Yang Dipungut Berdasarkan Penetapan Kepala Daerah atau Dibayar Sendiri oleh Wajib Pajak.

Jika akta yang dimaksud adalah Surat Wasiat yang berisikan Hibah Wasiat maka saat terutang Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan karena Hibah wasiat adalah pada tanggal dibuat dan ditanda tangani Wasiat karena pada saat penandatanganan Wasiat oleh pemberi wasiat maka telah terjadi perolehan hak atas tanah dan bangunan kepada penerima hibah wasiat (*legaater*). Hal tersebut bertolak belakang dengan kaidah Hibah wasiat sendiri dimana hibah wasiat tersebut baru berlaku dengan meninggalnya pemberi wasiat. Selain itu terdapat karakteristik dari wasiat yang dapat dicabut dan diganti oleh pemberi hibah wasiat semasa hidupnya. Sehingga saat penandatanganan akta hibah wasiat belum ada perolehan hak atas Tanah dan Bangunan terhadap penerima hibah (*legaat*).

Hal tersebut diatas dikaitkan dengan Undang-Undang Nomor 28 tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah bahwa Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan merupakan pajak yang dikenakan atas perolehan hak atas tanah dan bangunan. Dimana perolehan hak atas tanah dan bangunan adalah perbuatan atau peristiwa hukum yang mengakibatkan diperolehnya hak atas tanah dan/atau bangunan oleh orang pribadi atau badan. Jelas diatur bahwa Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan dapat dikenakan bila ada perolehan hak atas tanah dan Bangunan. Jika belum ada perolehan hak atas tanah dan bangunan maka belum dapat dikenakan Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan.

Berdasarkan kaidah hibah wasiat dalam Kitab Undang-Undang Hukum Perdata yang mengatur bahwa penerima hibah wasiat berhak menuntut atas objek yang dihibah wasiat kepadanya, maka melalui akta penyerahan hibah wasiat si penerima hibah wasiat (*legataris*) memperoleh Hak atas Tanah dan Bangunan yang di *legaater* kepadanya. Sehingga saat terjadinya perolehan hak atas Tanah dan Bangunan tersebut merupakan saat terutang Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan.

Ketidakjelasan dalam penentuan saat terutang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan menimbulkan penafsiran ganda terhadap akta yang digunakan sebagai penentu telah terjadinya perolehan hak atas Tanah dan Bangunan. Dalam prakteknya akta yang dimaksud merupakan akta penyerahan *legaat* yang dibuat oleh Notaris atau akta hibah yang dibuat oleh Pejabat Pembuat Akta Tanah. Melalui penandatanganan akta tersebut kemudian terjadi perolehan hak dari pelaksana wasiat kepada penerima hibah wasiat (*legataris*) yang kemudian ditindaklanjuti dengan pembayaran BPHTB.

B. Kepastian hukum jumlah Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan terhadap Hibah Wasiat.

Dalam Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tidak mengatur berapa jumlah pengurangan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan terhadap Hibah wasiat. Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 hanya mengamanatkan kepada daerah untuk mengatur mengenai pengurangan terhadap Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan melalui Pasal 95 ayat (4) huruf a bahwa Peraturan

Daerah tentang Pajak dapat juga mengatur ketentuan mengenai pemberian pengurangan, keringanan, dan pembebasan dalam hal-hal tertentu atas pokok pajak dan/atau sanksinya.

Pasal tersebut memberikan peluang kepada daerah untuk dapat mengatur ketentuan mengenai pengurangan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan terhadap Hibah Wasiat. Akan tetapi ketentuan tersebut menggunakan redaksi “dapat juga” yang memberikan makna ganda bahwa daerah dapat mengatur mengenai ketentuan tersebut atau dapat juga tidak mengaturnya. Contoh implementasi pasal tersebut dapat terlihat dalam Peraturan Daerah Daerah Khusus Ibukota Jakarta pengenaan Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan yang terhutang atas perolehan hak karena waris dan hibah wasiat adalah sebesar 50 % (lima puluh persen) dari Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan yang seharusnya terhutang.²² Bahkan di daerah Badung mengatur bahwa Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan di hapuskan melalui Pasal 6 ayat (2) Peraturan Daerah Kabupaten Badung Nomor : 28 Tahun 2013 tentang Perubahan Peraturan Daerah Kabupaten Badung Tahun 2010 tentang Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan.

Pengurangan tersebut dapat langsung dikenakan jika tercantum dalam ketentuan Peraturan Daerah dan di beberapa daerah yang tidak diatur secara langsung maka Wajib Pajak masih tetap mendapatkan pengurangan dengan cara mengajukan pengurangan ke Dinas Pendapatan setempat. Contohnya di daerah kota Medan yang umumnya pengurangan tersebut dapat diberikan dengan maksimal pengurangan 40 % dari Bea Perolehan Hak Atas tanah yang seharusnya terhutang.²³

Uraian diatas menunjukkan bahwa setiap daerah dapat menafsirkan pasal 95 ayat (4) dengan cara yang berbeda sehingga ketentuan mengenai pengurangan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan di setiap daerah akan berbeda, yaitu :

1. Terdapat daerah yang mengatur dalam bentuk persentase dan wajib pajak dapat langsung mendapat pengurangan.
2. Terdapat daerah yang tidak mengatur dalam bentuk persentase dan wajib pajak mendapat pengurangan dengan melalui pengajuan pengurangan kepada kepala daerah.
3. Adanya keanekaragaman mengenai persentase pengurangan dan bahkan terdapat daerah yang memberikan pengurangan 100 % (seratus persen) atau tidak mengenakan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan terhadap hibah wasiat

²² Pasal 5 ayat (1) Peraturan Gubernur Provinsi Daerah Khusus Ibukota Jakarta Nomor 112 Tahun 2011 tentang Prosedur Pengenaan Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan.

²³ Wawancara dengan Notaris Erwin Wahyu Purwantoro, Notaris/ PPAT Kota Medan pada tanggal 9 Mei 2014.

Keanekaragaman penafsiran diatas mengakibatkan ketidakpastian hukum dalam hal ketentuan mengenai pengurangan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan. Keadaan ini membuat jumlah pengenaan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan di setiap daerah akan berbeda tergantung dengan Peraturan Daerah masing-masing. Dasar pasal 94 ayat (4) dibuat bertujuan untuk memberikan peluang bagi setiap daerah untuk menetapkan ketentuan pengurangan tersebut berdasarkan potensi masing-masing daerah dan meningkatkan pendapatan daerah dari sektor Bea Perolehan Hak atas tanah dan Bangunan. Akan tetapi Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan sebagai salah satu pajak daerah bukan satu satunya sumber pendapatan daerah. Apalagi hibah wasiat merupakan suatu perbuatan hukum pemindahan hak sehingga sebaiknya dalam Undang-Undang Nomor 28 tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah mengatur secara tegas bahwa Peraturan Daerah juga harus mengatur mengenai ketentuan pengurangan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan terhadap Hibah Wasiat.

Implementasi daerah yang tidak mengatur khusus mengenai pengurangan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan adalah daerah Kota Medan. Melalui Peraturan Daerah Kota Medan Nomor 1 Tahun 2011 tentang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan tidak mengatur mengenai besarnya pengurangan yang dapat diberikan atas perolehan hak atas tanah dan bangunan atas hibah wasiat. Bagi wajib pajak yang menginginkan pengurangan atas Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan terhadap hibah wasiat dapat mengajukan surat permohonan Kepala Dinas Pendapatan Kota Medan. Adapun tahapan dalam proses pengajuan pengurangan adalah sebagai berikut :²⁴

1. Tahapan penghitungan sendiri.
Wajib pajak atau kuasanya melakukan perhitungan Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan sesuai dengan ketentuan yang berlaku. Pada saat perhitungan ini wajib pajak atau kuasanya dapat langsung melakukan perhitungan dengan menerapkan pengurangan terhadap Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan.
2. Tahapan pengajuan pengurangan.
Wajib pajak mengajukan Surat permohonan pengurangan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan yang ditujukan ke kepala Dinas Pendapatan dengan dilengkapi Copy Sertipikat Hak atas tanah, Surat Pemberitahuan Pajak Terhutang Pajak Bumi dan Bangunan tahun berjalan, Surat Tanda Terima Setoran (STTS) Pajak Bumi dan Bangunan, Surat Keterangan Kematian pemberi Hibah Wasiat, dan Surat Keterangan Hibah Wasiat yang menunjukkan penerima hibah wasiat (legataris) dapat menerima pengurangan BPHTB.
3. Tahapan Persetujuan pemberian pengurangan BPHTB.

²⁴ Wawancara dengan Azhar M. Tanjung, Kepala Seksi Pengurangan Dinas Pendapatan Kota Medan, pada tanggal 2 Juli 2014.

Berkas yang berisikan permohonan pengurangan BPHTB kemudian masuk ke seksi pengurangan, berdasarkan beberapa pertimbangan maka kepala seksi akan memberikan rekomendasi pengurangan dalam bentuk persentase, kemudian dilanjutkan ke kepala bidang dan pada akhirnya ke kepala Dinas Pendapatan. Oleh Kepala Dinas akan ditetapkan berapa persentase yang dapat digunakan sebagai pengurangan BPHTB yang terutang. Penetapan tersebut dalam bentuk Surat Keputusan Kepala Dinas Pendapatan Daerah tentang pemberian pengurangan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan yang terutang. Dalam hal ini tidak ada standart baku dalam menentukan kondisi yang bagaimana dapat diberikan sekian persen dan kondisi yang lain hanya diberikan sekian persen. Pemberian pengurangan hanya diberikan berdasarkan kebijakan saja dengan memperhatikan berkas-berkas yang diberikan. Bisa saja pengajuan pengurangan tidak disetujui. Proses persetujuan pengurangan ini selesai sampai dengan 1 (satu) bulan.

4. Tahapan Penyetoran atau pembayaran.

Setelah berkas disetujui dan Surat Ketetapan Pengurangan dilakukan maka wajib pajak atau kuasanya membawa data dan kelengkapan administrasi untuk di input kembali ke loket pelayanan dengan melampirkan Surat Ketetapan Pengurangan. Setelah penginputan maka akan tercetak Surat Setoran Pajak Daerah Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (SSPD-BPHTB) yang mana pada kolom pengurangan akan tercetak pengurangan sejumlah persentase yang telah disetujui. Setelah itu Wajib Pajak atau kuasanya melakukan penyetorannya di Bank Sumatera Utara (Bank Sumut) dan memperoleh tanda lunas serta stempel pembayaran dari Bank. Blanko SSPD-BPHTB kemudian masuk kembali ke bagian seksi pengurangan BPHTB untuk dilakukan verifikasi untuk mengecek kembali kelengkapan dan kebenaran data, apabila data telah sesuai maka akan diberikan stempel verifikasi. Proses verifikasi selesai sampai kurang lebih 2 hari. Blanko yang telah diverifikasi akan diinput kedalam sistem Dinas Pendapatan yang mana sistem tersebut online dan terkoneksi atau terhubung dengan sistem yang ada di Kantor Badan Pertanahan Nasional Kota Medan.

Bila mengamati proses tersebut diatas yang menjadi perhatian adalah mengenai kebijakan dalam pemberian persentase pengurangan BPHTB terhadap hibah wasiat karena tidak ada aturan baku mengenai kondisi yang bagaimana dapat diberikan pengurangan dan berapa besarnya persentase pengurangan. Dalam pemberian pengurangan lebih pada kebijaksanaan pejabat yang ada di Dinas Pendapatan.

Hal tersebut jika dikaitkan kembali dengan asas kepastian hukum menurut Fuller bahwa suatu peraturan tidak berdasarkan putusan-putusan sesaat dan tidak boleh berubah-ubah. Kebijakan pemberian pengurangan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan diatas yang tidak berdasarkan perundang-undangan hanya berdasarkan putusan-putusan sesaat yang sifatnya berubah-ubah tergantung kebijakan Dinas Pendapatan. Situasi ini membuat tidak adanya kepastian hukum dalam pemberian pengurangan Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan terhadap Hibah wasiat.

Kebijakan pemberian pengurangan tersebut juga bertentangan dengan pendapat Adam Smith bahwa salah satu asas pemungutan pajak adalah *Certainty* dimana pungutan pajak terhadap masyarakat, wajib pajak harus berdasarkan peraturan perundang-undangan yang bertujuan untuk menghindari kesewenang-wenangan dalam penetapan pajak. Pajak yang harus dibayar oleh seseorang harus terang (*certain*) dan tidak mengenal kompromi (*not arbitrary*). Kebijakan pemberian pengurangan diatas dilakukan tidak melalui peraturan perundang-undangan dan hanya berdasarkan kebijakan antara pejabat yang terkait mengenai besarnya pengurangan yang akan diberikan bahkan keputusan untuk tidak memberikan pengurangan. Hal ini menimbulkan ketidakpastian hukum karena kebijakan tersebut tidak diatur khusus melalui suatu peraturan resmi mengenai cara pemberian pengurangan BPHTB terhadap Hibah wasiat.

Dikarenakan proses pengurangan tersebut tergantung kepada kebijaksanaan pejabat yang terkait dalam Dinas pendapatan mengakibatkan proses tersebut berlangsung lama sampai 1 (satu) bulan. Hal ini mengakibatkan terhambatnya kinerja Notaris/PPAT dalam menyelesaikan proses Hibah Wasiat serta proses balik nama kepemilikan hak atas tanah. Wajib pajak sendiri akan lebih banyak menghabiskan waktu untuk dapat menyelesaikan proses hibah wasiat tersebut.

V. KESIMPULAN DAN SARAN

A. KESIMPULAN.

1. Pada saat pewaris atau pemberi hibah wasiat (*legaater*) meninggal dunia maka harta peninggalan dapat dibuka atau dibagikan. Pada saat tersebut lahir hak *legataris* terhadap objek yang dihibah wasiatkan. Hak tersebut adalah hak untuk menuntut penyerahan terhadap objek yang dihibah wasiatkan bukan hak kepemilikan. Oleh karena itu masih dibutuhkan penyerahan dari ahli waris atau pelaksana wasiat kepada *legataris*. Perolehan hak atas tanah dan bangunan karena hibah wasiat terjadi saat *legataris* menerima penyerahan dari ahli waris atau pelaksana wasiat. Pada saat tersebut legataris dapat dikenakan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan.
2. Berdasarkan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, hibah wasiat atas tanah dan Bangunan merupakan objek Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan. Dalam pengenaannya yang menjadi dasar pengenaan pajak adalah Nilai Perolehan Objek Pajak kena Pajak (NPOPKP) yaitu nilai tertinggi antara harga pasar dengan Nilai Jual Objek Pajak (NJOP) PBB setelah dikurangi dengan Nilai Perolehan Objek Pajak Tidak Kena Pajak (NPOPTKP) yang ditetapkan paling rendah Rp. 300.000.000,- (tiga ratus juta rupiah), tarif paling tinggi 5 % (lima persen) dan sistem pemungutan adalah *self assesment sistem*.
3. Dalam pengenaan Bea Perolehan Hak atas tanah dan Bangunan terhadap hibah wasiat, terdapat ketidakpastian hukum dalam penentuan saat terhutangnya pajak dan besarnya pajak yang terhutang. Ketidakpastian saat terhutang dikarenakan Pasal 90 ayat (1) huruf d Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tidak menegaskan akta wasiat, akta penyerahan legaat atau akta Hibah yang dibuat oleh Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) yang menjadi penentu saat terhutangnya Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan. Ketidakpastian mengenai besarnya pajak yang terhutang berkaitan dengan

ketentuan dalam Pasal 95 ayat 4 yang tidak memerintahkan secara tegas kepada Peraturan Daerah (Perda) untuk mengatur ketentuan tentang pemberian pengurangan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan terhadap Hibah wasiat.

B.SARAN

1. Dalam setiap Peraturan Daerah (Perda) tentang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan di masing-masing Kabupaten/Kota hendaknya mencantumkan secara tegas tentang lahirnya hak atas tanah dan Bangunan untuk Hibah wasiat yang terhutang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan.
2. Untuk menjaga sistem *self assesment* dalam pemungutan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan dapat terlaksana dengan baik, hendaknya Peraturan Daerah tentang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan dan peraturan pelaksanaannya tidak bertentangan dengan peraturan perundang-undangan yang hirarkinya lebih tinggi.
3. Pasal 90 ayat (1) huruf d Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah yang mengatur saat terhutangnya Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan atas hibah wasiat hendaknya direvisi dari tanggal dibuat dan ditanda tangani akta menjadi saat tanggal dibuat dan ditanda tangani akta perolehan hak atas tanah dan bangunan. Sedangkan Pasal 95 ayat (4) tentang pemberian pengurangan atas pajak daerah tertentu (termasuk Bea Perolehan hak atas tanah dan Bangunan) yang dapat diatur oleh Peraturan Daerah tentang Pajak Daerah, hendaknya direvisi menjadi harus diatur di dalam perundangan dengan cara menghapus Pasal 95 ayat (4) dan memasukkan kedalam Pasal 95 ayat (3) .

DAFTAR PUSTAKA

Buku-Buku

- Abdurrahman, Muslan, *Sosiologi dan Metode Penelitian Hukum*, Malang : UMM Press, 2009.
- Afandi, Ali,, *Hukum Waris Hukum Keluarga, Hukum Pembuktian*, Jakarta,Bina Aksara, 1986.
- Ahmadi, Wiratni, *Sinkronisasi Kebijakan Pengenaan Pajak Tanah dengan Kebijakan Pertanahan di Indonesia*, Bandung: PT.Refika Aditama, 2006.
- Ali, Achmad, *Menguak Teori Hukum (Legal Theory) dan Teori Peradilan (Judicialprudence), termasuk interpretasi undang-undang (Legisprudence)*, Jakarta :Kencana, 2012.
- Amanat, Anisitus *Membagi warisan berdasarkan pasal-pasal Hukum perdata BW*, Jakarta: Raja Grafindo Persada
- Asikin, Zainal dan Amiruddin, *Pengantar Metode Penelitian Hukum*, Jakarta : PT. Raja Grafindo Persada,2006.
- Badruzaman, Mariam Darus, *Mencari Sistem Hukum Benda Nasional*, Bandung:Alumni, 2010.

- Budiono, Herlien, *Kumpulan Tulisan Hukum Perdata di Bidang Kenotariatan*, Bandung:PT.Citra Aditya Bakti, 2008.
- Burght, Gregor Van der diterjemahkan oleh Tengker, *Seri Plito, Hukum Waris Buku Kesatu*, Bandung:PT.Citra Aditya Bakti.
- Brotodiharjo,R. Santoso, *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*, Cet. 3, Bandung: PT. Eresco Bandung, 1987.
- Chandra, S, *Sertipikat Kepemilikan Hak Atas Tanah, Persyaratan Permohonan di Kantor Pertanahan*, Jakarta:PT.Grasindo, 2005.
- Fuady Munir , *Dinamika Teori Hukum*, Bogor :Galia Indonesia, 2007.
- Huijbers, Theo, *Filsafat Hukum dalam lintasan sejarah*, cet VIII,Yogyakarta: Kanisius, 1995
- Hukum ,Tim Lab. Fakultas , *Praktek ilmu perundang-undangan* Malang:UMM Press, 2006
- Ilyas , Wirawan B dan Arus Akbar Silondae, *Pokok-Pokok Hukum Bisnis*, Jakarta: Salemba Empat,2012.
- Judisseno, Rimsky K, *Pajak dan strategi Bisnis (Suatu Tinjauan Tentang Kepastian Hukum Dan Penerapan Akutansi Di Indonesia)*,Jakarta: PT. Gramedia Pustaka Utama, 1999.
- Kie ,Tan Thong, *Studi Notariat dan Serba-Serbi Praktek Notaris*, Buku II, Cetakan Kedua, Jakarta : Ichtiar Baru van Hoeve, 2000.
- Komariah, *Hukum Perdata*, Malang:UMM Press, 2005.
- Kuzari ,Ahmad, *Sistem Asabah*, Jakarta: PT. Raja Grafindo Persada, 1997
- Lubis, Rahim dan Mhd.Yamin Lubis, *Hukum Pendaftaran Tanah*, Bandung:CV.Mandar Maju,2010.
- Lubis, Muhammad Yamin, *Beberapa Dimensi Filosofis Hukum Agraria*, Medan:Pustaka Bangsa Press,2003.
- Mardiasmo, *Perpajakan Edisi Revisi*, Yogyakarta :ANDI, 2000.
- Marzuki ,Peter Mahmud , *Penelitian Hukum*, Jakarta:Kencana, 2009.
- Mertokusumo, Sudikno , *Teori Hukum*, Yogyakarta : Cahaya Atma Pusaka, 2012.
- _____, *Mengenal Hukum (Suatu Pengantar)*, Yogyakarta: Liberty 1988

- Moleong, Lexy J, *Metodologi Penelitian Kuantitatif*, Bandung :PT. Remaja Rosda Karya,2000.
- Mulyana, Iwan , *Panduan Pelaksanaan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) sesuai dengan Undang-undang Nomor :28 Tahun 2009* , Jakarta, Mitra Wacana Media, 2010.
- Parlidungan, A.P, *Pendaftaran Tanah di Indonesia*, Bandung:Mandar Maju, 1999
- Perangin, Effendi , *Hukum Waris*, Jakarta:PT. RajaGrafindo Persada, 2008.
- A.Pittlo, *Hukum Waris*,Jakarta: PT.Intermas, 1986.
- Pudyatmoko,Y.Sri, *Pengantar Hukum Pajak*,Yogyakarta:ANDI,2004.
- Prawirohamidjojo, *Hukum Waris Kodifikasi*, Surabaya: Airlangga University Press,2000.
- Safioedin, Asis *Beberapa hal tentang Burgerlijk Wetboek*, Bandung:PT. CitraAditya Bakti, 1994.
- Saleh, K.Wantjik, *Haks Anda Atas Tanah*, Jakarta:Galia Indonesia,1982.
- Salim HS, Erlies Septiana Nurbani, *Penerapan teori hukum pada peneitian tesis dan Disertasi*, Jakarta: PT. Rajagrafindo Persada, 2013.
- Salman ,H.R. Otje dan Anthon F. Susanto, *Teori Hukum, Mengingat, mengumpulkan dan Membuka Kembali*, Bandung :PT. Refika Aditama, 2010.
- Santoso, Urip, *Pendaftaran dan Peralihan Hak atas Tanah*, Jakarta:Kencana, 2011.
- Siahaan,Marihot Pahala, *Hukum Pajak Elementer. Konsep Dasar Perpajakan Indonesia*, Yogyakarta :Graha Ilmu, 2010.
- _____,*Hukum Pajak Material*, Yogyakarta:Graha Ilmu, 2010.
- _____,*Kompilasi Peraturan Bidang BPHTB, Panduan dalam penyusunan peraturan pelaksana Peraturan Daerah tentang BPHTB*, Yogyakarta :Graha Ilmu,2010.
- _____,*Pajak Daerah dan Retribusi Daerah*, Jakarta:PT.RajaGrafindo Persada,2005.
- _____,*Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan Teori dan Praktek*, Jakarta:Raja Grafindo Persada,2003.

- Sjarif, Amiroeddin, *Perundang-undangan dasar, jenis, dan teknik membuatnya*, Jakarta: Rineka Cipta, 1997.
- Sari, Diana, *Konsep dasar Perpajakan*, Refika Aditama, Bandung, 2013.
- Sari, Irma Devita Purnama, *Kiat-kiat cerdas, Mudah dan Bijak memahami masalah Hukum Waris*, Bandung: PT Mizan Pustaka, 2012.
- Satrio, J, *Hukum Waris*, Bandung: Alumni, 1992.
- Sidharta, B. Arief, *Refleksi Tentang Hukum Pengertian-Pengertian Dasar Dalam Teori Hukum*, PT Citra Aditya Bakti, Bandung, 2011.
- _____, *Meuwissen Tentang Pengembangan Hukum, Ilmu Hukum, Teori Hukum, Dan Filsafat Hukum*, PT. Refika Aditama, Bandung, 2007.
- Sofyan, Syahril, *Beberapa Dasar Teknik Pembuatan Akta (Khusus Warisan)*, Medan: Pustaka Bangsa Press, 2012.
- Soimin, *Pembentukan peraturan perundang-undangan negara di Indonesia*, Yogyakarta: UII Pres, 2010.
- Suandy, Erly, *Hukum Pajak*, Jakarta: Salemba Empat, 2005.
- Subekti, R. Subekti, *Pokok-Pokok Hukum Perdata*, Jakarta: PT. Intermasa, 1980.
- _____, *Aneka Perjanjian*, Bandung: PT. Citra Aditya Bakti, 1995.
- Sugianto, *Pajak dan Retribusi Daerah. Pengelolaan Pemerintah Daerah dalam Aspek keuangan, Pajak dan Retribusi Daerah*, Jakarta: PT. Gramedia Widiasarana Indonesia, 2008.
- Sumyar. *Dasar-dasar Hukum Pajak dan Perpajakan*, Ed.1. Yogyakarta: Universitas Atma Jaya Yogyakarta, 2004.
- Susanto, Anthon F. dan H.R. Otje Salman S, *Teori Hukum, Mengingat, Mengumpulkan dan Membuka Kembali*, Bandung: PT. Refika Aditama, 2010.
- Supardi, Untung, dan Harry Hartoyo, *Membedah Pengelolaan Administrasi PBB dan BPHTB*, Jakarta: Mitra Wacana Media, 2010.
- Supriyanto, Heru, *Cara Menghitung PBB, BPHTB, dan Bea Materai*, Jakarta: PT: Indeks, 2010.
- Soebechi, Imam, *Judicial Review, Perda Pajak dan Retribusi Daerah*, Jakarta: Sinar Grafika, 2011.

Soemitro ,Rochmat, *Pengantar Singkat Hukum Pajak*, Bandung: Eresco,1992.

_____, *Asas dan Dasar Perpajakan*, Bandung:PT.Ersco, 1991.

_____,*Asas-asas Hukum Perpajakan*, Jakarta: Badan Pembinaan Hukum Nasional Departemet Kehakiman, 1991.

Soerjopratiknjo, Hartono *Hukum Waris Tertamentair*, Yogyakarta: Andi Offset, 1984

Soekanto,Soerjono , *Pengantar Penelitian Hukum*, UI Press, Jakarta, 1986.

_____,dan Sri Mamuji, *Penelitian Hukum Normatif, Suatu Tinjauan Singkat*, PT.RajaGrafindo Persada, Jakarta, 2003.

Sofwan, Sri Soedewi Masjchoen, *Hukum Benda*, Yogyakarta: Liberty,1981.

Trisadini,Usanti P., *et.al.*, *Buku Ajar Hukum Perdata*, Surabaya: FH Universitas Airlangga. 2012.

Vollmar, H.F.A.I., *Hukum Benda*, Bandung: Tarsito, 1987

Waluyo, *Perpajakan Indonesia*, Edisi 10 Buku 2, Penerbit Salemba Empat, Jakarta 2011.

Wijaya, Gunawan dan Kartini Muljadi, *Seri hukum harta kekayaan hak-hak atas tanah*, Jakarta:Prenada Media Group,2004

Yani, Ahmad, *Hubungan keuangan antara pemerintah pusat dan daerah di Indonesia*, Rajawali Press, Jakarta, 2008.

Yuliandri, *Asas-asas pembentukan Paeraturan Perundang-undangan yang baik, Gagasan Pembentukan Undang-Undang berkelanjutan*, Jakarta:PT.Raja Grapindo Persada,2009.

UNDANG-UNDANG

Kitab Undang-undang Hukum perdata

Republik Indonesia, Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1960 tentang Peraturan Dasar Pokok-Pokok Agraria.

Republik Indonesia,Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2000 tentang Bea Perolehan atas Tanah dan Bangunan.

Republik Indonesia,Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.

Peraturan Pemerintah Nomor 24 tahun 1997 tentang Pendaftaran Tanah.

Peraturan Pemerintah Nomor 111 tahun 2000 tentang Pengenaan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan karena waris dan hibah wasiat.

Peraturan Daerah Kota Medan Nomor 1 Tahun 2011 tentang Bea Perolehn Hak atas Tanah dan Bangunan.

Peraturan Menteri Negara Agrari/ Kepala Badan Pertanahan Nasional Nomor 3 Tahun 1997.

JURNAL

Hamidah,Upik, *Pembaharuan Standart Prosedur Operasi Pengaturan (SOP) Pelayanan Pendaftaran Peralihan Hak Milik atas Tanah karena Hibah wasiat berdasarkan alat bukti peralihan hak*, Fiat Justitia Jurnal Ilmu Hukum , Volume 6, No. 2, (2012)

TESIS

Sulistiyaningsih, Rini, *Penerapan asas kepastian hukum dalam pemungutan bea perolehan hak atas tanah dan bangunan di kabupaten Boyolali*, Tesis Magister Kenotariatan, Universitas Gadjah Mada, 2013

WAWANCARA

Wawancara dengan Azhar M. Tanjung, Kepala Seksi Pengurangan Dinas Pendapatan Kota Medan, pada tanggal 2 Juli 2014.

Wawancara dengan Notaris Erwin Wahyu Purwantoro,SH,Notaris/ PPAT Kota Medan pada tanggal 9 Mei 2014.

Wawancara dengan Syafrudin Chanddra, Staff Badan Pertanahan Nasional Kota Medan pada tanggal 21 Juni 2014.

Wawancara dengan Syafnil Gani,SH,M.Hum, Notaris/PPAT Kota Medan, tanggal 13 Juni 2014.

MAJALAH

Budiharjoputra ,Albertus Sutjipto, *Penyerahan Hibah Wasiat*, Majalah Triwulan, Media Notariat Edisi Oktober-Desember 2001, Ikatan Notaris Indonesia, Pendekar Lima, Jakarta.